

Kenmerk	W13.03.0544/III
Datum advies	2 februari 2004
Vindplaats	Bijvoegsel Staatscourant 11 mei 2004, nr 89

Volledige tekst

Ontwerpbesluit met nota van toelichting houdende tijdelijke regels inzake het verstrekken van een aanspraak op een financiële tegemoetkoming aan burgers met buitengewone uitgaven die in de fiscaliteit voor die uitgaven geen of weinig belastingreductie hebben genoten vanwege een laag inkomen (Tijdelijk besluit tegemoetkoming buitengewone uitgaven).

Bij Kabinetsmissive van 6 januari 2004, no.03.005395, heeft Uwe Majesteit, op voordracht van de Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het ontwerpbesluit met nota van toelichting houdende tijdelijke regels inzake het verstrekken van een aanspraak op een financiële tegemoetkoming aan burgers met buitengewone uitgaven die in de fiscaliteit voor die uitgaven geen of weinig belastingreductie hebben genoten vanwege een laag inkomen (Tijdelijk besluit tegemoetkoming buitengewone uitgaven).

Met het ontwerpbesluit wordt een tegemoetkoming beoogd in de gevallen waarin buitengewone uitgaven wegens ziekte fiscaal onvoldoende te gelde kunnen worden gemaakt. Tevens wordt met dit voorstel beoogd, invulling te geven aan een toezegging van de Minister-President inzake de inkomenspositie van kwetsbare groepen.

De verhouding tussen enerzijds het ruime kader van de hiervoor bedoelde toezegging en anderzijds de voorgestelde fiscale oplossing geeft de Raad van State aanleiding tot een aantal opmerkingen. Hij is van oordeel dat in verband daarmee enige aanpassing van het voorstel wenselijk is.

1. Het ontwerpbesluit beoogt onder meer, een oplossing in de vorm van een tegemoetkoming te bieden voor burgers die zeer hoge kosten hebben wegens ziekte, maar die niet of nauwelijks profijt hebben van de persoonsgebonden aftrek wegens buitengewone uitgaven in de inkomstenbelasting, omdat zij niet of nauwelijks inkomstenbelasting betalen. Ingevolge artikel 2 van het ontwerpbesluit is de voorgestelde hoogte van de tegemoetkoming afhankelijk van de inkomensheffing over het voorgaande jaar. Deze inkomensheffing is laag indien het inkomen laag is dan wel het 65+ tarief van toepassing is. Het effect hiervan is dat voor belanghebbenden met lage inkomens en hoge buitengewone uitgaven de tegemoetkoming een bescheiden omvang heeft. Dit komt doordat de tegemoetkoming rechtstreeks samenhangt met het inkomens- en leeftijdsafhankelijke heffingstarief en niet rechtstreeks aansluit bij de hoogte van de buitengewone uitgaven zelf. De Raad onderkent dat de voorgestelde regeling aansluit bij de beschreven fiscale verzilveringsproblematiek. Maar daarnaast moet erop worden gewezen dat het voorstel mede uitvoering beoogt te geven aan de toezegging van de Minister-President in het debat

over de regeringsverklaring, dat in het kader van het inkomensbeleid bij de begroting de inkomenspositie van kwetsbare groepen zorgvuldig zal worden gezien. (zie noot 1) Dit meer algemene, niet-fiscale doel lijkt in het voorstel onvoldoende terug te komen; immers bij een verlaging van het inkomen of bij de overgang naar het 65+-tarief wordt ook de tegemoetkoming minder. (zie noot 2) De effectiviteit van de regeling komt daarmee in het geding. Het kan zijn dat andere maatregelen dit effect van het voorstel voldoende compenseren, maar daarvan is geen melding gemaakt in de toelichting. Met het oog op het voorgaande beveelt de Raad aan, in de toelichting onder het geven van cijfervoorbeelden te bespreken waarom gelet op het in de toelichting besproken niet-fiscale inkomensdoeleinde bij kwetsbare groepen een inkomens- en leeftijdsafhankelijke oplossing wordt voorgesteld en niet rechtstreeks wordt aangesloten bij de hoogte van de buitengewone uitgaven.

2. In de toelichting op artikel 2 wordt enerzijds erkend dat tot de hoogte van de tegemoetkoming de buitengewone uitgaven niet op de belastingplichtige drukken en tot dit bedrag de buitengewone uitgaven niet in aanmerking zouden moeten worden genomen. Anderzijds wordt gesteld dat met dit gevolg het doel van de maatregel niet volledig zou worden bereikt en dat daarom de tegemoetkoming niet in aanmerking wordt genomen bij het bepalen van de hoogte van de buitengewone uitgaven.

Het is de Raad opgevallen dat deze oplossing niet, of in ieder geval niet rechtstreeks, valt af te leiden uit het voorstel zelf en dat voor het bieden van een algemeen geldende regel niet met vermelding in de nota van toelichting kan worden volstaan. (zie noot 3) Verder wijst de Raad er op dat het rekening houden met vergoedingen, waardoor aftrekposten niet langer op de belastingplichtige drukken, volgt uit artikel 6.1, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en dat deze regel wat betreft andere (aanspraken op) vergoedingen stringent wordt toegepast. De in de toelichting vermelde afwijking hiervan heeft het karakter van een goedkeuring zonder dat daarvoor een wettelijke bevoegdheid wordt vermeld. Deze afwijking roept gelet op het gelijkheidsbeginsel, tevens de vraag op waarom dan niet ook andere vergoedingen voor het compenseren van lage inkomens en hoge uitgaven in aanmerking komen voor een dergelijke versoepeling. De ongelijkheid die met het voorstel wordt opgeroepen, vraagt om een toereikende rechtvaardiging. Indien deze niet kan worden gegeven kan de werking van het gelijkheidsbeginsel ertoe leiden dat ook andere belastingplichtigen de voorgestelde gunstige behandeling inroepen.

De Raad adviseert de hiervoor bedoelde problematiek te bespreken in de toelichting en na te gaan of voor een versoepeling als thans wordt voorgesteld een voldoende wettelijke grondslag bestaat. Zo niet, dan dient daarin alsnog tijdig te worden voorzien.

3. Uit de fiscale systematiek waarop wordt aangesloten, volgt dat de tegemoetkoming niet geldt voor het gedeelte van de aftrek van de buitengewone uitgaven dat er toe leidt dat het inkomen negatief wordt. Volgens de toelichting kan dat gedeelte in beginsel in de volgende jaren als persoonsgebonden aftrek worden afgetrokken. (zie noot 4) De vraag blijft echter of deze oplossing in de praktijk voldoende uitkomst biedt. Veel chronisch zieken die met de fiscale verzilveringsproblematiek te maken krijgen, zullen ook in latere jaren doorgaans geen ruimte in hun inkomen hebben om deze doorgeschoven aftrekpost fiscaal te kunnen benutten. De verzilveringsproblematiek lijkt dan te worden verplaatst naar latere jaren. In het licht van het voorgaande adviseert de Raad in de toelichting aandacht te besteden aan het inhoudelijke belang voor de betrokkenen van deze doorschuif-systematiek. Zo nodig dient het voorstel de hiervoor geschetste problematiek te ondervangen.

4. Voor redactionele kanttekeningen verwijst de Raad naar de bij het advies behorende bijlage.

De Raad van State geeft u in overweging in deze een besluit te nemen, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

De Vice-President van de Raad van State

Bijlage bij het advies van de Raad van State van 2 februari 2004, no.W13.03.0544/III met redactionele kanttekeningen die de Raad in overweging geeft.

Ontwerpbesluit

- In artikel 2 het benoemen van de factoren A, B en C vooraf laten gaan aan operaties daarmee, door de inhoud van het tweede en het derde lid om te wisselen.
- In artikel 5, derde lid, "reeds verstreken kalenderjaren" aanvullen met "waarop de tegemoetkoming betrekking heeft" om te voorkomen dat kalenderjaren waarin beschikkingen ingevolge artikel 2, vierde lid, worden herzien, onbedoeld worden uitgesloten.
- In artikel 5, vierde lid, gelet op de termijn van vijf jaren in artikel 2, vierde lid, "1 januari 2007" stellen op een latere datum.

Nota van toelichting

- De paragrafen in de nota van toelichting ter bevordering van de raadpleegbaarheid nummeren.
- In de slotzin van de vierde alinea van de toelichting op artikel 2 "Vervolgens wordt de hoogte van de gecombineerde heffingskorting bepaald zonder rekening te houden met de aftrek voor buitengewone uitgaven (C)" mede gelet op artikel 2, tweede lid, en artikel 3, onder c, wijzigen in: Vervolgens wordt de hoogte van de gecombineerde inkomensheffing bepaald zonder rekening te houden met de aftrek voor buitengewone uitgaven (C).
- In de vijfde alinea van de toelichting op artikel 2 "het verschil tussen B en A, indien C groter is dan B", mede gelet op artikel 2, tweede lid, wijzigen in: het verschil tussen B en A, indien C groter is dan of gelijk is aan B.
- In Voorbeeld 1 "zou belastingplichtige € 900 verschuldigd zijn", mede gelet op het daarna volgende bedrag voor factor C van € 1050, wijzigen in: zou belastingplichtige € 1050 verschuldigd zijn.

1.

Nader rapport (reactie op het advies) van 23 maart 2004

De Raad beveelt aan om in de toelichting te bespreken waarom, gelet op het in de toelichting besproken niet-fiscale inkomensdoeleinde bij kwetsbare groepen, een inkomens- en leeftijdsafhankelijke oplossing wordt voorgesteld en niet rechtstreeks wordt aangesloten bij de hoogte van de buitengewone uitgaven.

Zoals in de toelichting bij het besluit is aangegeven, biedt de tegemoetkomingsregeling een oplossing voor het zogenoemde verzilveringsprobleem, het probleem dat buitengewone uitgaven onder bepaalde omstandigheden niet tot belastingaftrek kunnen leiden vanwege een gering inkomen. Met deze regeling wordt een financiële tegemoetkoming gegeven aan burgers met buitengewone uitgaven en een laag inkomen op een wijze die, zoals de Raad ook onderkent, zo dicht mogelijk blijft bij de fiscale systematiek. Dat betekent dat de tegemoetkoming waarop men aanspraak kan maken financieel hetzelfde resultaat oplevert als wanneer men voldoende inkomen zou hebben om de buitengewone uitgaven langs fiscale weg te verzilveren. De regeling levert daarmee een bijdrage aan de financiering van de buitengewone uitgaven bij burgers met een laag inkomen. De tegemoetkomingsregeling draagt verder bij aan de invulling van de toezegging van de zijde van de regering aan de Tweede Kamer in het debat over de regeringsverklaring om de inkomenspositie van kwetsbare groepen zorgvuldig te bezien. Deze regeling is echter niet de exclusieve uitwerking van die toezegging. Voor de invulling van de toezegging zijn nog diverse andere maatregelen genomen. Zo vindt ook verhoging van de ouderenkortingen en verhoging van de algemene heffingskorting plaats. Meer specifiek geldt voor de zwakkere groepen het vangnet van de bijzondere bijstand, waarbij voor ouderen bijvoorbeeld de mogelijkheid van categoriale regelingen blijft bestaan.

De desbetreffende passage in de nota van toelichting is op dit punt verduidelijkt.

2. De Raad heeft er terecht op gewezen dat voor de door ons gekozen benadering om bij de bepaling van de omvang van de voor de belastingheffing in aanmerking te nemen buitengewone uitgaven geen rekening te houden met de aanspraak van de belastingplichtige op de tegemoetkoming ingevolge het onderhavige besluit, niet kan worden volstaan met een mededeling in de toelichting op het besluit. De opmerking van de Raad is voor de Staatssecretaris van Financiën aanleiding om wetgeving voor te bereiden tot aanpassing van de Wet inkomstenbelasting 2001. Die aanpassing betreft het opnemen van een delegatiebevoegdheid om te kunnen bepalen dat met aanspraken ingevolge het Tijdelijk besluit tegemoetkoming buitengewone uitgaven geen rekening wordt gehouden bij de bepaling van de omvang van de buitengewone uitgaven. De wijziging zal worden meegenomen in het wetgevende traject in 2004. Omdat het besluit eerder in werking treedt dan de geplande aanpassing van de Wet inkomstenbelasting 2001, zal het noodzakelijk zijn de aanpassing – die in het voordeel van belastingplichtigen werkt - met terugwerkende kracht in te voeren. In de toelichting op het besluit is deze voorbereiding van een aanpassing van de Wet inkomstenbelasting 2001, inmiddels ook opgenomen.

3. Door de Raad wordt aandacht gevraagd voor het feit dat de tegemoetkomingsregeling niet geldt voor het gedeelte van de buitengewone uitgaven dat er toe leidt dat het inkomen negatief wordt en dus niet in aanmerking wordt genomen. De Raad vraagt verder in de toelichting bij het besluit aandacht te besteden aan het inhoudelijke belang voor de betrokkenen van de doorschuifmogelijkheid.

Op grond van de fiscale systematiek vermindert de buitengewone uitgavenregeling het inkomen niet verder dan tot nihil. Het niet in aanmerking genomen bedrag aan aftrek buitengewone uitgaven wordt doorgeschoven naar de volgende kalenderjaren (artikel 6.2 Wet inkomstenbelasting 2001). Naar aanleiding van het advies van de Raad is de desbetreffende passage in de toelichting op dit punt aangepast.

4. De redactionele kanttekeningen van de Raad zijn verwerkt.

Ik moge U hierbij, mede namens de Staatssecretaris van Financiën, het gewijzigde ontwerpbesluit en de gewijzigde nota van toelichting doen toekomen en U verzoeken overeenkomstig dit ontwerp te besluiten.

De Minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport

(1) Nota van toelichting, onder "Achtergrond", laatste alinea.

(2) Nota van toelichting, onder "Procedure / Uitvoering", laatste alinea: de gemiddelde tegemoetkoming aan personen jonger dan 65 jaar zal naar schatting € 715 bedragen; die aan personen van 65 jaar en ouder € 210.

(3) Zie tevens aanwijzing 214 van de Aanwijzingen voor de regelgeving.

(4) Nota van toelichting, onder "Werking van de regeling", laatste alinea.